

0- 797209

На правах рукописи



Туровец Анна Александровна

**ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Новосибирск - 2012

Работа выполнена в Федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Сибирский федеральный университет»

Научный руководитель: кандидат экономических наук, профессор
Харченко Ольга Николаевна

Официальные оппоненты: Максимова Галина Васильевна,
доктор экономических наук, профессор, зав.
кафедрой бухгалтерского учета и аудита
ФГБОУ ВПО «Байкальский государственный
университет экономики и права»

Ласкина Мария Владимировна,
кандидат экономических наук, доцент кафедры
экономики Рубцовского института (филиала)
ФГБОУ ВПО «Алтайский государственный
университет»

Ведущая организация: ФГБОУ ВПО «Сибирский государственный
аэрокосмический университет имени
академика М. Ф. Решетнева»

Защита состоится 27 июня 2012 г. в 14⁰⁰ на заседании
диссертационного совета Д 212.169.03 при ФГБОУ ВПО «Новосибирский
государственный университет экономики и управления «НИНХ» по адресу:
630099, г. Новосибирск, ул. Каменская, 56, аудитория 29.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВПО
«Новосибирский государственный университет экономики и управления
«НИНХ».

Объявление о защите и автореферат были размещены 25 мая 2012 г. на
официальном сайте ВАК Минобрнауки РФ (<http://vak.ed.gov.ru>) и на
официальном сайте ФГБОУ ВПО «Новосибирский государственный
университет экономики и управления «НИНХ» (<http://www.nsuem.ru>).

Автореферат разослан 25 мая 2012 г.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000795776

Ученый секретарь
диссертационного совета

В. В. Остапова

В. В. Остапова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертационного исследования. В настоящее время малое предпринимательство представляет собой важнейшую сферу рыночной экономики. Ее развитие означает быстрое создание новых рабочих мест, оживление на товарных рынках, появление самостоятельных источников доходов у значительной части экономически активного населения, и, как следствие, снижение социальных нагрузок на расходы бюджетов разных уровней.

Современный этап развития малых предприятий предполагает новый подход к информационному обеспечению их системы управления, определяющей эффективность хозяйствования, главная роль в котором отводится рациональному построению системы бухгалтерского учета в зависимости от особенностей функционирования экономических субъектов. Объясняется это тем, что в Федеральном законе «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» от 24.07.2007 № 209-ФЗ предусматривается «упрощенная система ведения бухгалтерской отчетности для малых предприятий, осуществляющих отдельные виды деятельности». Кроме того, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ декларирует, что «в планах счетов бухгалтерского учета, других нормативных актах и методических указаниях должна предусматриваться упрощенная система бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства...». Однако, исследование современного состояния бухгалтерского учета на малых предприятиях говорит о существующих тенденциях к упрощению бухгалтерского учета в виде отказа от его ведения с целью минимизации издержек. Положение усугубляется и тем, что российская нормативно-правовая база ориентирована на постановку бухгалтерского учета в организациях, не являющихся субъектами малого предпринимательства.

Актуальность диссертационного исследования определяется также и тем, что малые предприятия, наравне с другими юридическими лицами, для осуществления постановки бухгалтерского учета должны самостоятельно формировать учетную политику, исходя из своей структуры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности. При этом особенности функционирования малых предприятий требуют нестандартного подхода к формированию учетной политики. Нормы Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденного приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, а также практика ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях свидетельствуют об отсутствии единообразия в вопросах формирования учетной политики вообще, и учетной политики малых предприятий, в частности.

В связи с этим, немаловажное значение для развития упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий приобретает разработка рекомендаций по формированию учетной политики и адаптация элементов системы бухгалтерского учета к специфике деятельности юридических лиц и

индивидуальных предпринимателей, что соответствует положениям Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, вступающего в силу с 1 января 2013 года.

Степень изученности проблемы. В последнее время многие современные ученые (И. Н. Бачуринская, Н. В. Воскресенская, Т. И. Копылова, М. В. Ласкина и другие) рассматривают вопросы совершенствования организации и ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях. Высоко оценивая их исследования, необходимо обратить внимание на то, что, в своем большинстве, они анализируют учетные аспекты в неразрывной связи с налоговым законодательством и (или) проблемами постановки управленческого учета, что усложняет учетный процесс малых предприятий и не способствует повышению информационной ценности учетных данных, необходимых для принятия эффективных управленческих решений заинтересованными пользователями.

Таким образом, рациональное построение системы бухгалтерского учета за счет упрощения содержания ее элементов при сохранении аналитической ценности учетных данных, представляет собой нерешенную проблему применительно к особенностям функционирования малых предприятий, что свидетельствует о необходимости разработки научно обоснованной системы бухгалтерского учета малых предприятий. При этом должна быть предусмотрена возможность применения положений международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), что будет способствовать повышению качества учетной информации, ориентированной на информационные потребности различных групп заинтересованных пользователей, что особенно важно в условиях принятия МСФО для малых и средних предприятий (IFRS for SMEs) Советом по МСФО в июле 2009 года.

Актуальность представленной проблематики, неоднозначность и дискуссионность многих вопросов в области бухгалтерского учета на малых предприятиях, при отсутствии необходимого законодательного и нормативно-правового регулирования послужили основанием для выбора темы диссертационного исследования, определили его цель и задачи.

Цель диссертационного исследования состоит в разработке упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий, ориентированной на формирование качественной учетной информации о финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов.

Для достижения поставленной цели в рамках исследования необходимо решить следующие логически взаимосвязанные задачи:

- выявить особенности становления и развития бухгалтерского учета в контексте эволюции малого предпринимательства;
- уточнить содержание понятия «малое предприятие» для целей бухгалтерского учета;
- разработать структурно-логическую схему упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий;

- определить сущность и влияние профессионального бухгалтерского суждения на формирование учетной информации в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий;
- выделить принципы и этапы формирования учетной политики в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий;
- разработать варианты адаптации упрощенной системы бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов с учетом отраслевых особенностей.

Объектом диссертационного исследования является бухгалтерский учет на малых предприятиях.

Предметом исследования является взаимосвязь и содержание элементов системы бухгалтерского учета малых предприятий.

Теоретическая, методологическая и информационная основа исследования. Теоретической основой диссертационного исследования являются научные труды следующих отечественных и зарубежных авторов: Р. А. Алборова, И. Н. Бачуриной, М. Ф. Ван Бреда, В. А. Вартаванян, Н. В. Воскресенской, Д. А. Ендовицкого, Т. И. Копыловой, М. И. Кутера, М. В. Ласкиной, В. Ф. Палия, С. А. Рассказовой-Николаевой, Р. Р. Рахматулиной, И. Н. Санниковой, Я. В. Соколова, Я. И. Устиновой, Э. С. Хендриксена, А. А. Шапошникова и других ученых, в которых в той или иной степени освещены различные аспекты изучаемого круга вопросов.

Методологической основой исследования послужили: диалектический метод познания, исторический, системный и процессный подходы. В процессе реализации поставленных в диссертации задач использовались следующие методы научного познания: наблюдение, группировка, обобщение, сравнение, анкетирование, анализ, синтез.

Информационную основу диссертационного исследования составили законодательные и нормативные правовые акты, регулирующие организацию и ведение бухгалтерского учета, а также развитие и государственную поддержку субъектов малого предпринимательства; международные стандарты финансовой отчетности (IAS, IFRS) и интерпретации (SIC, IFRIC), в том числе для малых и средних предприятий (IFRS for SMEs); справочно-правовая система «КонсультантПлюс»; материалы Международных научно-практических конференций; информация, предоставленная Территориальным органом Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю и малыми предприятиями Красноярского края.

Область диссертационного исследования соответствует пунктам 1.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета», 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта номенклатуры специальностей научных работников (экономические науки).

Научная новизна диссертационного исследования заключается в теоретическом обосновании комплекса научно-методических положений по

формированию упрощенной системы бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов, позволяющих обеспечить ее адаптацию к отраслевой специфике деятельности малых предприятий.

Наиболее существенные результаты, отражающие научную новизну диссертационного исследования, состоят в следующем:

- дано определение термина «малое предприятие» для целей бухгалтерского учета, основанное на понятии самостоятельно функционирующего экономического субъекта на базе частной собственности (юридические лица и индивидуальные предприниматели), отражающее влияние особенностей их функционирования на формирование упрощенной системы бухгалтерского учета;
- разработана, структурирована и описана упрощенная система бухгалтерского учета, отличительными особенностями которой является упрощенное содержание ее элементов, а также принципы формирования, соответствующая рациональному построению системы бухгалтерского учета в зависимости от условий хозяйствования и величины малых предприятий;
- выделены принципы и этапы формирования учетной политики малых предприятий, предполагающие подготовку достоверной и полезной учетной информации в упрощенной системе бухгалтерского учета;
- обоснованы рекомендации по формированию учетной политики для малых предприятий различных сфер деятельности, включающие необходимый и достаточный набор элементов учетной политики, сгруппированных по соответствующим разделам, позволяющие более эффективно, с позиций затрат ресурсов, времени и качества учетной информации, удовлетворять установленные и потенциальные информационные потребности различных групп заинтересованных пользователей;
- предложена форма бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов, отличающаяся от предусмотренных Типовыми рекомендациями по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства упрощенных форм бухгалтерского учета, меньшим перечнем и усовершенствованным характером учетных регистров, а также авторским алгоритмом отражения хозяйственных операций в них, что существенно сокращает трудоемкость ведения бухгалтерского учета.

Теоретическая значимость исследования заключается в расширении научных представлений о формировании системы бухгалтерского учета, отражающей специфику деятельности малых предприятий.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в том, что разработанные рекомендации и предложения позволяют малым предприятиям разных типов сформировать упрощенную систему бухгалтерского учета, обеспечивающую заинтересованных пользователей качественной учетной информацией, необходимой для принятия эффективных управленческих решений.

Основные положения диссертационного исследования могут быть использованы при разработке и уточнении законодательных и нормативных правовых актов, регулирующих организацию и ведение бухгалтерского учета, оказании информационно-консультационных услуг, в целях повышения квалификации профессионального сообщества, в учебном процессе при подготовке экономистов по специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», а также магистров и бакалавров по направлениям «Экономика» и «Менеджмент».

Апробация работы и внедрение результатов. Апробация результатов диссертационного исследования состоит в том, что основные его положения рассмотрены и одобрены на VII Международной научно-практической конференции «Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд» (Новосибирск, 4 февраля 2011 г.), на XVIII Международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы экономических наук» (Новосибирск, 3 февраля 2011 г.).

Результаты исследования внедрены в практическую деятельность малых предприятий – юридических лиц и малых предприятий – индивидуальных предпринимателей города Красноярск (ООО «Аврора», ООО «БНГРЭ», ИП Кулаков Вячеслав Михайлович), что подтверждается актами о внедрении.

Отдельные положения диссертации используются в учебном процессе Сибирского федерального университета (г. Красноярск) при изучении студентами экономического факультета Института экономики, управления и природопользования специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дисциплины «Учет на предприятиях малого бизнеса», о чем свидетельствует справка о внедрении.

Публикации по теме исследования. Основные положения диссертационного исследования нашли отражение в пяти опубликованных работах общим объемом 2,3 п.л. (из них три статьи опубликованы в изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве образования и науки Российской Федерации). При этом, часть исследовательского материала вошла в разработку двух учебных пособий с грифом УМО по образованию в области финансов, учета и мировой экономики общим объемом 62,22 п.л.

Структура и объем работы. Диссертационное исследование изложено на 222 страницах машинописного текста, состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, содержащего 103 наименований, и 34 приложений, иллюстрирована 5 рисунками и 11 таблицами.

ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Определение понятия «малое предприятие» для целей бухгалтерского учета

Для понимания сущности и особенностей функционирования малых предприятий, установления влияния их специфики на организацию и ведение бухгалтерского учета, на основе реконструкционного подхода установлена взаимосвязь возникновения и развития бухгалтерского учета с процессом исторического развития малых предприятий, в основу которой положен классификационный признак «система нормативно-правового регулирования», позволяющий рассматривать малое предпринимательство и бухгалтерский учет с позиций исторических закономерностей и развития нормативно-правового регулирования.

Изучение законодательных и нормативных правовых актов показало отсутствие терминологического единства в отношении понятия «малое предприятие». Так, например, Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» оперирует термином «малое предпринимательство» через введение понятия субъектов малого предпринимательства, относящихся к малым предприятиям по совокупности одновременно выполняемых условий. В связи с этим было предложено использовать термин «малое предприятие» в отношении рассматриваемых экономических субъектов с выделением двух типов малых предприятий (малые предприятия - юридические лица и малые предприятия - индивидуальные предприниматели) по классификационному признаку «обязательность ведения бухгалтерского учета». Было установлено отсутствие единообразия в вопросах организации и ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях разных типов в зависимости от системы налогообложения, а также появление тенденций к упрощению бухгалтерского учета в виде отказа от его ведения (как альтернативного варианта, предусмотренного действующим законодательством).

Таким образом, в результате проведенного исследования дано определение малого предприятия как самостоятельно функционирующего экономического субъекта на базе частной собственности в виде определенного имущественного комплекса, основной целью деятельности которого является извлечение прибыли (за исключением потребительского кооператива), имеющего ограничения по регистрации, составу учредителей, средней численности работников, выручке от реализации товаров (работ, услуг), балансовой стоимости активов, в основе информационного обеспечения которого лежит упрощенная система бухгалтерского учета.

Представленное определение отвечает современным условиям хозяйствования, диктующим необходимость малым предприятиям разных типов формировать информацию о наличии и движении собственных средств, источниках финансирования, состоянии обязательств, с целью эффективного и оперативного реагирования на быстро меняющуюся

экономическую ситуацию, и характеризует особенности формирования учетной информации – упрощенную систему бухгалтерского учета.

2. Упрощенная система бухгалтерского учета малых предприятий

Результаты изучения современного состояния бухгалтерского учета в России свидетельствуют об отсутствии дифференциации систем бухгалтерского учета в зависимости от размеров экономических субъектов. Единственным формально действующим и не обязательным к применению документом, отражающим специфику бухгалтерского учета малых предприятий - юридических лиц, являются Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденные приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64. Для устранения указанных недостатков, в рамках реализации государственной политики в области развития малого предпринимательства в Российской Федерации, предусматривающей упрощенную систему ведения бухгалтерской отчетности для малых предприятий, а также в развитие норм нового Федерального закона «О бухгалтерском учете», выделяющего в качестве одного из принципов регулирования бухгалтерского учета «упрощение способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (отчетность), для субъектов малого предпринимательства», действие которого будет распространяться не только на юридические лица, но и на индивидуальных предпринимателей, разработана и структурирована упрощенная система бухгалтерского учета малых предприятий (рис. 1).

Представленная упрощенная система бухгалтерского учета малых предприятий соответствует основным свойствам системы. Во-первых, сложность упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий обусловлена множеством входящих в нее компонентов, их структурным взаимодействием, а также сложностью внутренних и внешних связей. Во-вторых, упрощенная система бухгалтерского учета является делимой, поскольку состоит из подсистем финансового и налогового учета, выделенных по признаку законодательной регламентации, отвечающих конкретным целям и задачам малых предприятий разных типов. В-третьих, упрощенная система бухгалтерского учета малых предприятий рассматривается как целостная, так как функционирование ее элементов подчинено единой цели – формированию качественной учетной информации. В-четвертых, многообразие элементов упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий и различие их природы определяются их функциональной специфичностью и автономностью, что подтверждается наличием элементов учетной системы, определяющих качество ее функционирования, а также элементами жизненного цикла учетной информации малого предприятия. И, наконец, необходимо констатировать структурированность упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий, выраженную наличием установленных связей и отношений

между элементами внутри системы, а также распределением элементов системы по уровням иерархии.

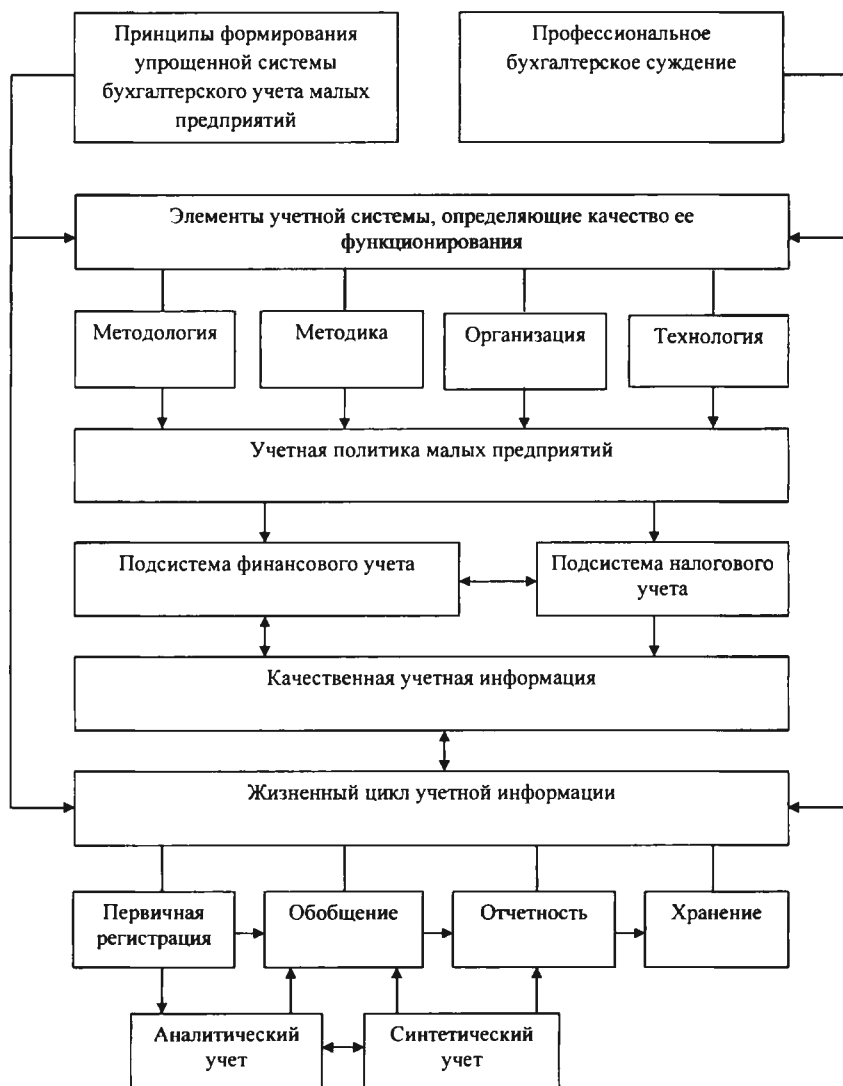


Рисунок 1 - Структурно-логические связи элементов упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий

В качестве элементов упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий рассматриваются, предложенные профессором

А. А. Шапошниковым, элементы учетной системы, определяющие качество ее функционирования: методология, методика, организация, технология. Кроме того, введены этапы жизненного цикла учетной информации малых предприятий (первичная регистрация, обобщение, отчетность, хранение) как элементы упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий. При этом под жизненным циклом учетной информации малых предприятий предложено понимать преобразование исходной информации в результатную в рамках упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий. Кроме того, справедливо утверждать, что жизненный цикл учетной информации малых предприятий – это конкретные условия реализации правил ведения бухгалтерского учета, запланированных при формировании учетной политики.

В ходе исследования общепринятые принципы бухгалтерского учета были дополнены принципом «упрощение содержания элементов системы бухгалтерского учета». В качестве возможных вариантов реализации данного принципа рассматриваются:

1) адаптация:

- а) методологии, выраженная в применении упрощенного или индивидуального плана счетов бухгалтерского учета;
- б) методики, предполагающая возможность выбора форм ведения бухгалтерского учета, в том числе и упрощенных, и формирование бухгалтерской отчетности по сокращенному перечню форм;

2) упрощение:

- а) организации, в виде отсутствия бухгалтерской службы как структурного подразделения;
- б) технологии, состоящее в использовании автоматизированных технологий обработки учетной информации.

3. Формирование учетной информации в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий

В современных условиях хозяйствования малые предприятия получили самостоятельность в вопросах организации и ведения бухгалтерского учета, но, несмотря на это, законодательными и нормативными правовыми актами предусмотрена необходимость руководствоваться совокупностью способов ведения бухгалтерского учета.

Для формирования качественной учетной информации в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий предложено в качестве принципов формирования учетной политики рассматривать: (1) допущения, требования и правила; (2) профессиональное бухгалтерское суждение. Объединение допущений, требований и правил как принципа объясняется тем, что в совокупности они закладывают основы формирования учетной политики в системе бухгалтерского учета малых предприятий. Выделение профессионального бухгалтерского суждения как принципа необходимо в силу наличия объективных причин, классифицированных в табл. 1.

В ходе исследования выделены этапы формирования учетной политики в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий (рис. 2).

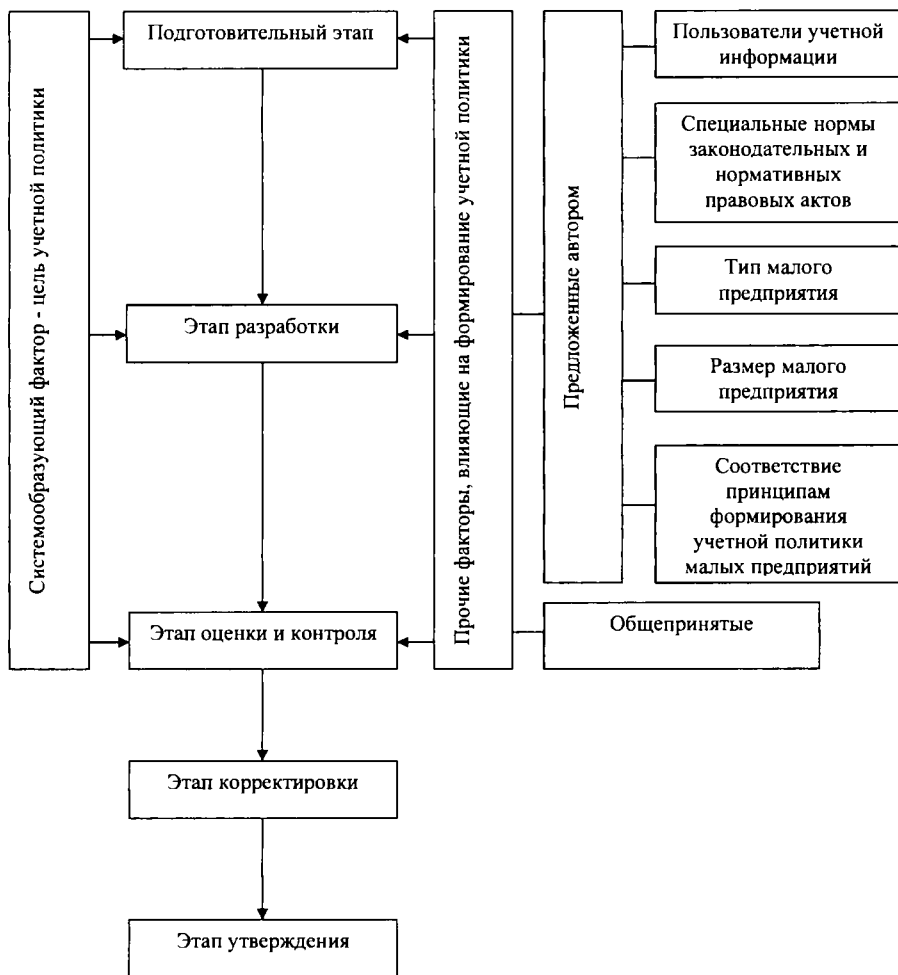


Рисунок 2 - Этапы формирования учетной политики в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий

Системообразующим фактором, влияющим на этапы формирования учетной политики малых предприятий, является ее цель – качественная учетная информация. Кроме того, должны быть учтены и прочие факторы, которые условно разделены на общепринятые (общие для всех экономических субъектов) и предложенные автором (определяющие

Таблица 1 – Причинно-следственные связи применения профессионального бухгалтерского суждения при формировании учетной политики малых предприятий

Причина	Фактор		
Наличие вариативного ряда нормативно-правовых способов, регламентирующих порядок учета отдельных объектов, предполагающего выбор единственного варианта по одному классификационному признаку	Регламентированная вариантность	Ограниченная	Простая
Наличие вариативного ряда нормативно-правовых способов, регламентирующих порядок учета отдельных объектов, предполагающего выбор единственного варианта по нескольким классификационным признакам			Сложная
Наличие вариативного ряда нормативно-правовых способов, регламентирующих порядок учета отдельных объектов, без условия обязательного выбора только одного из них (хотя может быть выбран и один)			Множественная
Наличие вариативного ряда, при условии отсутствия определенности в нормативно-правовых способах учета отдельных объектов		Неопределенная	
Вариантность способов ведения бухгалтерского учета обусловлена противоречиями действующего законодательства		Противоречивая	
Отсутствие нормативно-правовых способов ведения бухгалтерского учета отдельных объектов	Нормативно-правовая неурегулированность		
Влияние конкретных условий хозяйствования, отраслевой принадлежности, структуры и т.д. на ведение бухгалтерского учета отдельных объектов, вне зависимости от существующих нормативно-правовых способов их учета	Учетная специфика		
Наличие нормативно-правовых способов бухгалтерского учета отдельных объектов, не позволяющих малому предприятию достоверно отразить состояние и результаты его финансово-хозяйственной деятельности	Неадекватная регламентированность		
Влияние существенности, как количественного критерия, на выбор способа ведения бухгалтерского учета отдельных объектов, при наличии вариативного ряда нормативно-правовых способов их учета	Существенность		
Наличие в российской системе учета понятий и категорий, используемых в МСФО, без специальной методики их определения	МСФО-ориентированная отчетность		

Элементы учетной политики малых предприятий

особенности формирования учетной политики малых предприятий). Например, влияние пользователей учетной информации на формирование учетной политики малых предприятий проявляется через их классификацию по признаку «соблюдение норм учетных стандартов» на российских и зарубежных. Данный классификационный признак обеспечивает повышение эффективности взаимодействия формируемого и воспринимаемого информационных пространств.

Таким образом, формирование учетной информации в упрощенной системе бухгалтерского учета малых предприятий предполагает глубокий многоэтапный процесс, максимально соответствующий требованиям действующих законодательных и нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета, направленный на подготовку качественной учетной информации.

4. Рекомендации по формированию учетной политики для малых предприятий различных сфер деятельности

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 не регламентирует структуру учетной политики и содержит правила ее формирования одинаковые для всех экономических субъектов вне зависимости от их размеров, что противоречит требованию рациональности. Кроме того, анализ экономической литературы и практики организации бухгалтерского учета на малых предприятиях Красноярского края выявил существующую дискуссионность в вопросах формирования учетной политики. В связи с этим, были разработаны рекомендации по формированию учетной политики для малых предприятий различных сфер деятельности.

Данные рекомендации предполагают наличие трех разделов учетной политики: технического, методического финансового и методического налогового, в которых обозначены составляющие их элементы.

Отсутствие организационного раздела учетной политики объясняется тем, что он, как правило, заключается в определении организационной формы управленческих служб, осуществляющих учетные процессы, а поскольку упрощение организации бухгалтерского учета как элемента учетной системы проявляется именно в отсутствии бухгалтерской службы, то его нецелесообразно включать в состав учетной политики малых предприятий. При этом, в случае необходимости, организационные вопросы могут быть определены в локальных нормативных актах малого предприятия вне его учетной политики.

Обязательными элементами учетной политики малых предприятий, содержание которых в полном объеме раскрывается в техническом разделе, являются: рабочий план счетов бухгалтерского учета, форма ведения бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность и технология обработки учетной информации. Кроме того, в техническом разделе необходимо прописать ссылки на следующие технические вопросы учетной политики, оформленные в виде самостоятельных приложений к ней: организация

первичного учета, система регистров налогового учета, порядок проведения инвентаризации.

Содержание методического финансового раздела учетной политики малых предприятий состоит в том, что он содержит информацию по следующим элементам финансовой отчетности: активы (имущество), доходы, расходы. Предложенный перечень элементов финансовой отчетности в полной мере отражает все способы ведения бухгалтерского учета, сформулированные в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и ПБУ 1/2008. При этом отраслевые особенности формирования учетной политики малых предприятий проявляются исключительно в данном разделе.

Для разработки методического финансового раздела учетной политики малых предприятий в разрезе отраслевых особенностей было проведено анкетирование малых предприятий, попавших в репрезентативную выборочную совокупность. На основании этого была получена информация о ведении бухгалтерского учета малыми предприятиями, свидетельствующая о том, что, несмотря на законодательное освобождение индивидуальных предпринимателей от ведения бухгалтерского учета, значительная их часть ведет бухгалтерский учет в общеустановленном порядке, что особенно актуально в условиях принятия нового Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, однако, не все малые предприятия формируют и оформляют учетную политику.

На основе контрольного листа проверки методических финансовых аспектов учетной политики были обобщены данные учетных политик малых предприятий в разрезе видов экономической деятельности, наиболее распространенных на территории Красноярского края: торговля, услуги, строительство и производство. На основе анализа полученной информации, было установлено, что на некоторых малых предприятиях вопросы формирования методического финансового раздела учетной политики носят формальный характер и не раскрывают отдельные способы ведения бухгалтерского учета. На основе обобщения данных наиболее характерных способов ведения бухгалтерского учета по соответствующим элементам методических финансовых разделов учетных политик малых предприятий разных типов в разрезе соответствующих отраслей, были разработаны рекомендации по формированию методического финансового раздела учетной политики для малых предприятий указанных сфер деятельности.

Изучение исключительно методических финансовых аспектов учетных политик малых предприятий разных типов не случайно и обусловлено тем, что именно они устанавливают порядок формирования финансовых результатов деятельности экономических субъектов, позволяют оценить их финансовое состояние, предусматривают способы ведения бухгалтерского учета, определяющие варианты представления учетной информации в бухгалтерской отчетности.

Методический налоговый раздел учетной политики малых предприятий в обязательном порядке раскрывает информацию о

квалификации и оценке активов и обязательств, о моменте признания доходов, расходов, активов и обязательств, о моменте формирования налоговой базы и не дублирует информацию, представленную в методическом финансовом разделе. Это в полной мере соответствует требованиям Налогового кодекса Российской Федерации в части формирования учетной политики для целей налогообложения по соответствующим налогам, и не ограничивается рамками главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

Оригинальность и практическая новизна рекомендаций по формированию учетной политики для малых предприятий различных сфер деятельности заключается в том, что они определяют элементы учетной политики малых предприятий, которые могут дополняться и конкретизироваться в соответствии с потребностями малых предприятий, и в полной мере соответствуют их организационно-правовым особенностям функционирования.

5. Форма бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов

Рекомендации по формированию учетной политики для малых предприятий различных сфер деятельности требуют развития формы бухгалтерского учета. В связи с этим в диссертационном исследовании представлено обоснование формы бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов. Для этого детализировано упрощение элементов учетной системы, определяющих качество ее функционирования, для малых предприятий – юридических лиц и малых предприятий – индивидуальных предпринимателей.

Адаптация методологии бухгалтерского учета к особенностям деятельности малых предприятий разных типов выражена в разработке упрощенного плана счетов бухгалтерского учета малых предприятий разных типов на основе обоснованной группировки счетов типового плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, что способствует сокращению бухгалтерских корреспонденций, противоречащих требованию рациональности. Кроме того, в качестве рекомендаций предложена возможность применения индивидуального плана счетов для малых предприятий – юридических лиц, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность.

Использование упрощенного плана счетов обуславливает адаптацию методики в зависимости от типа малого предприятия, что представлено в построении упрощенной формы бухгалтерского учета (рис. 3), основными учетными регистрами которой являются: Модифицированный Журнал учета хозяйственных операций и комплексные ведомости учета (Комплексная ведомость учета денежных средств (КВ-1); Комплексная ведомость учета расчетов с контрагентами (КВ-2); Комплексная ведомость учета внеоборотных активов и амортизации (КВ-3); Комплексная ведомость учета материально-производственных запасов (КВ-4); Комплексная ведомость

учета затрат на производство и выпуска продукции (работ, услуг) (КВ-5);
Комплексная ведомость учета продаж и финансовых результатов (КВ-6)).



Рисунок 3 - Схема упрощенной формы бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов

При этом для юридических лиц указанный перечень учетных регистров является обязательным, а для индивидуальных предпринимателей, кроме Модифицированного Журнала учета хозяйственных операций, комплексные ведомости формируются по мере необходимости.

Сущность упрощенной формы бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов состоит в том, что все хозяйственные операции отражаются в Модифицированном Журнале учета хозяйственных операций, уникальность которого обусловлена наличием дополнительной информации об оборотах по дебету и кредиту соответствующих синтетических счетов, участвующих в отражении хозяйственных операций за отчетный период, а также об их остатках на начало и конец отчетного периода, что позволяет на его основе составлять отчетность. Поскольку Модифицированный Журнал учета хозяйственных операций агрегирует информацию традиционного журнала учета хозяйственных операций и оборотно-сальдовой ведомости по синтетическим счетам без учета аналитических позиций, то, как правило, возникает объективная необходимость (в том числе для целей составления отчетности) в систематизации данных аналитического учета, на основании

первичных документов, по соответствующим синтетическим счетам в комплексных ведомостях.

Упрощенная форма бухгалтерского учета для малых предприятий разных типов представляет собой усовершенствованную методику его ведения по сравнению с формами счетоводства, представленными в Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, поскольку содержит меньший перечень преобразованных учетных регистров и иной алгоритм отражения хозяйственных операций в них, что снижает трудоемкость ведения бухгалтерского учета.

Все результаты проведенного исследования доказывают важность осмысленного подхода к формированию упрощенной системы бухгалтерского учета малых предприятий разных типов, а практическая реализация предложенных в диссертации мероприятий позволит данным экономическим субъектам сформировать оптимальную информационную систему.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи, опубликованные в изданиях, входящих в перечень ВАК

1. Туровец А. А. Допущения бухгалтерского учета в условиях МСФО-ориентированной отчетности малых предприятий / О. Н. Харченко, А. А. Туровец // Вестник Сибирского государственного аэрокосмического университета имени академика М. Ф. Решетнева. Выпуск 2 (35). - 2011. - с. 223-226. - 0,4 п.л. (0,2 п.л. авторских)
2. Туровец А. А. Бухгалтерский аспект дефиниции «малое предприятие» / О. Н. Харченко, А. А. Туровец // Вестник Иркутского государственного технического университета. – 2011. - № 5 (52). - с. 197-203. - 0,7 п.л. (0,4 п.л. авторских)
3. Turovets A. History of emergence and development of Russian accounting for small enterprises / O. Kharchenko, A. Turovets // Journal of Siberian Federal University. Humanities & Social Sciences. – 2012. - № 5 (3). – с. 443-450. – 0,6 п.л. (0,4 п.л. авторских)

Статьи и тезисы докладов в других изданиях

4. Туровец А. А. Применение профессионального бухгалтерского суждения на малых предприятиях / О. Н. Харченко, А. А. Туровец // Актуальные вопросы экономических наук: сборник материалов XVIII Международной научно-практической конференции / Под общ. ред. Ж. А. Мингалева, С. С. Чернова. Новосибирск, - Издательство НГТУ. - 2011. - с. 291-296. - 0,3 п.л. (0,2 п.л. авторских)
5. Туровец А. А. Эффективная учетная политика малых предприятий / О. Н. Харченко, А. А. Туровец // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд: сборник материалов VII Международной научно-практической конференции / Под общ. ред. С. С. Чернова. Новосибирск, - Издательство НГТУ. - 2011. - с. 190-195. - 0,3 п.л. (0,2 п.л. авторских)

102

Туровец Анна Александровна

**ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Подписано в печать 21.05.2012 г. Печать плоская. Формат 60х84/16.
Бумага офсетная. Усл. печ. л. 1,2. Тираж 125 экз.
Заказ 7934

Отпечатано полиграфическим центром
Библиотечно-издательского комплекса
Сибирского федерального университета
660041, г. Красноярск, пр. Свободный, 82 А
тел./факс: 8 (391) 206-26-58, 206-26-49
e-mail: print@mail.ru; <http://lib.sfu-kras.ru>